

# Handwörterbuch des **Rechnungswesens**

Zweite, völlig neu gestaltete Auflage

HERAUSGEGEBEN VON

PROFESSOR DR. DR. H. C. MULT. ERICH KOSIOL

PROFESSOR DR. KLAUS CHMIELEWICZ

PROFESSOR DR. MARCELL SCHWEITZER

UNTER MITARBEIT

VON ZAHLREICHEN FACHGELEHRTEN

UND EXPERTEN

AUS WISSENSCHAFT UND PRAXIS

C. E. POESCHEL VERLAG STUTTGART

MCMLXXXI

# INHALTSVERZEICHNIS

*Die Ziffern im Anschluß an die einzelnen Beiträge sind die Spaltenzahlen.*

- |  |   |
|--|---|
| Absatzkosten 1–12<br>Prof. Dr. KARL ALEWELL  | Bilanz, steuerrechtliche 181–194<br>Prof. Dr. FRANZ W. WAGNER   |
| Absatzplanungsrechnung 12–19<br>Prof. Dr. HERIBERT MEFFERT   | Bilanzanalyse und Bilanzkritik 194–205<br>Prof. Dr. ROBERT BUCHNER  |
| Absatzsegmentrechnung 19–29<br>Prof. Dr. RICHARD KÖHLER  | Bilanzen, Systematik der 205–215<br>Prof. Dr. WOLFGANG EISELE   |
| Abschreibungen 29–43<br>Prof. Dr. HENNING EGNER  | Bilanzierungs- und Buchungsfähigkeit 215–224<br>Prof. Dr. DIETER SCHNEIDER                                      |
| Äquivalenzziffernkalkulation 43–50<br>PD Dr. WOLF-RÜDIGER BRETZKE  | Bilanzpolitik 224–236<br>Prof. Dr. GÜNTER SIEBEN mit<br>Prof. Dr. MANFRED JÜRGEN MATSCHKE und<br>Dr. ELKE KÖNIG |
| Anlagenrechnung 50–62<br>Prof. Dr. GERHARD SCHERRER  | Bilanztheorie, pagatorische 236–258<br>Prof. Dr. Dr. h.c. mult. ERICH KOSIOL                                    |
| Anlagevermögen, Bewertung des 62–78<br>Prof. Dr. Dr. h.c. mult. EDMUND HEINEN mit<br>Dr. EKKEHARD WENGER | Bilanztheorien, allgemein 258–270<br>Prof. Dr. GERHARD SEICHT   |
| Anschaffungswert, Ermittlung des 78–83<br>Prof. Dr. HERBERT VORMBAUM                                     | Bilanztheorien, dynamische 270–285<br>Prof. Dr. HANS MÜNSTERMANN  |
| Auftragsabrechnung 84–88<br>Prof. Dr. HANS HERBERT SCHULZE   | Bilanztheorien, organische 285–294<br>Prof. Dr. MARCELL SCHWEITZER  |
| Aufwand und Ertrag 88–93<br>Prof. Dr. RUDOLF BRATSCHITSCH  | Bilanztheorien, statische 294–303<br>Prof. Dr. ADOLF MOXTER   |
| Ausgaben und Einnahmen 93–100<br>Prof. Dr. HELMUT KURT WEBER   | Break-Even-Analysis 303–313<br>Prof. Dr. OTTO H. POENSGEN   |
| Axiomatik des Rechnungswesens 100–110<br>Prof. Dr. MARCELL SCHWEITZER                                    | Buchhaltung, kameralistische 313–324<br>Prof. Dr. KARL OETTL  |
| Bankbetriebe, Rechnungswesen der 109–126<br>Prof. Dr. JOACHIM SÜCHTING                                   | Buchhaltung, kaufmännische 324–340<br>Prof. Dr. PÉTER HORVÁTH   |
| Betriebsbuchhaltung 126–141<br>Prof. Dr. HORST SCHWARZ   | Buchhaltungs- und Kontentheorien 340–354<br>Prof. Dr. WOLFGANG EISELE   |
| Bewegungs- und Veränderungsbilanz 141–150<br>Prof. Dr. LAURENZ LACHNIT                                   | Cash Flow 353–364<br>Prof. Dr. RICHARD KÖHLER   |
| Bewertungsprinzipien 151–161<br>Prof. Dr. ULRICH LEFFSON   | Controlling 364–374<br>Prof. Dr. PÉTER HORVÁTH  |
| Bilanz, handelsrechtliche 161–176<br>Prof. Dr. KLAUS VON WYSOCKI mit<br>Dr. JOSEF HALBINGER              | Datenbank und Rechnungswesen 373–383<br>Prof. Dr. PETER MERTENS   |
| Bilanz, kalkulatorische 176–181<br>Prof. Dr. HENNING EGNER   | DDR, Besonderheiten des Rechnungs- und Prüfungswesens 383–392<br>Prof. Dr. WOLFGANG FÖRSTER                     |

Dividende 392–402  
Prof. Dr. MANFRED JÜRGEN MATSCHKE mit  
Prof. Dr. GÜNTER SIEBEN

Divisionskalkulation 402–410  
Prof. Dr. GERT VON KORTZFLEISCH

EG, Vereinheitlichung des Rechnungswesens 410–418  
Ministerialrat HERBERT BIENER

Eigenkapital, Begriff und Funktion des 419–427  
Prof. Dr. WOLFRAM ENGELS

Einflußgrößenrechnung 427–438  
Prof. Dr. GERT LASSMANN

Einkommens- und Gewinnermittlung, steuerrechtliche 439–451  
Prof. Dr. HANS-JOCHEN KLEINEIDAM

Einnahmen und Erträge 451–463  
Prof. Dr. WERNER HANS ENGELHARDT

Energiekosten, Abrechnung der 463–471  
Prof. Dr. ALOYS GÄLWEILER

Erfolgsrechnung, Analyse der 471–479  
Prof. Dr. ADOLF GERHARD COENENBERG mit  
Dr. BERND SCHÖNBRODT

Erfolgsrechnung, kurzfristige 480–488  
Prof. Dr. WOLFGANG KILGER

Erfolgsrechnungen, Systematik der 488–498  
Prof. Dr. Dr. h.c. HELMUT KOCH

Erfolgsverwendung 499–506  
Prof. Dr. RALF-BODO SCHMIDT

Finanzbuchhaltung 507–516  
Prof. Dr. KLAUS DELLMANN

Finanzierungsvorgänge, Buchungstechnik der 516–535  
Prof. Dr. MARTIN KÜHNAU

Finanzmathematik 535–543  
Prof. Dr. ROBERT WITTEGEN †

Finanzrechnung, insbesondere Finanzplanung 544–557  
Prof. Dr. EBERHARD WITTE

Finanz- und Erfolgsplanung, integrierte 557–568  
Prof. Dr. DIETGER HAHN

Forschung, empirische, und Rechnungswesen 569–580  
Prof. Dr. ADOLF GERHARD COENENBERG mit  
Dr. HANS-PETER BERNDSEN

Forstbetriebe, Rechnungswesen der 580–588  
Prof. Dr. Dr. h.c. GERHARD SPEIDEL

Geldwertänderung 587–594  
Prof. Dr. THOMAS SCHILDBACH

Gesamtwert der Unternehmung 595–606  
Prof. Dr. WALTHER BUSSE VON COLBE

Geschäftsbericht 606–615  
Prof. Dr. EDGAR CASTAN

Geschichte der Buchhaltung und Bilanzierung 616–630  
Prof. Dr. DIETER SCHNEIDER

Geschichte der Kostenrechnung 630–637  
Dr. GERHARD DORN

Gewerbeertrags- und Gewerbekapitalermittlung, steuerrechtliche 637–647  
Prof. Dr. KLAUS DITTMAR HAASE

Gewinnbeteiligung 647–657  
Prof. Dr. HORST STEINMANN mit  
Dipl.-Sozialwirt HELMUT MÜLLER

Gewinn und Verlust 657–668  
Prof. Dr. JÖRG BAETGE mit  
PD Dr. REINHOLD HÖMBERG

Gewinn- und Verlustrechnung 668–683  
Prof. Dr. KLAUS CHMIELEWICZ

Goodwill 684–691  
Prof. Dr. ADOLF MOXTER

Grenzkostenrechnung 691–702  
Prof. Dr. DIETRICH ADAM

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung 702–714  
Prof. Dr. JÖRG BAETGE

Grundsätze und Richtlinien für das Rechnungswesen der Unternehmung 714–724  
Prof. Dr. KARL-HEINZ BERGER

Herstellungskosten, Ermittlung der 724–732  
Prof. Dr. MICHAEL WOHLGEMUTH

Hotels und Gaststätten, Rechnungswesen der 732–742  
Prof. Dr. WALTER MARZEN

Human Resource Accounting 743–750  
Prof. Dr. HANNES STREIM

Input-Output-Analyse 749–761  
Prof. Dr. WERNER DINKELBACH

Internationales Rechnungswesen 762–772  
Prof. Dr. KLAUS MACHARZINA

Inventur und Inventar 772–781  
Prof. Dr. MANFRED LAYER

Investitionsrechnungen, dynamische [nicht-simultan] 782–802  
Prof. Dr. HORST SEELBACH

Investitionsrechnungen, dynamische [simultan]  
803–818  
Prof. Dr. PETER SWOBODA

Investitionsrechnungen, statische 818–828  
Prof. Dr. LUTZ KRUSCHWITZ

Jahresabschluß, Gliederung des 827–842  
Prof. Dr. DIETER ORDELHEIDE

Kalkulation 841–856  
Prof. Dr. ERICH ZAHN

Kalkulation öffentlicher Aufträge 856–865  
Prof. Dr. HELMUT DIEDERICH

Kalkulationsverfahren und Beschäftigung  
865–875  
Prof. Dr. RUDOLF GÜMBEL

Kalkulation und Preisgestaltung 875–884  
Prof. Dr. WOLFGANG VON ZWEHL

Kapitalfreisetzungseffekt 884–891  
Prof. Dr. HEINZ LANGEN

Kapital- und Finanzflußrechnung 891–905  
Prof. Dr. WALTHER BUSSE VON COLBE

Kontenrahmen und Kontenplan 905–915  
Prof. Dr. ADOLF ANGERMANN

Kontrolle und Rechnungswesen 915–923  
Prof. Dr. ERICH FRESE

Konzernabschluß 923–944  
Prof. Dr. KLAUS VON WYSOCKI mit  
Dr. GÜNTHER DAMM

Kosten, Einzel- und Gemein- 945–950  
Prof. Dr. WALTER SERTL mit  
Dr. HEINZ KOTEK

Kosten, fixe und variable 950–962  
Prof. Dr. HANS-ULRICH KÜPPER

Kosten, Grenz- und Residual- 962–967  
Prof. Dr. WOLFGANG MÄNNEL

Kosten, relevante 968–974  
Prof. Dr. SIEGFRIED HUMMEL

Kosten, volkswirtschaftliche 974–980  
Prof. Dr. ARNOLD PICOT

Kosten, Voll- und Teil- 980–983  
Prof. Dr. LOTHAR HABERSTOCK

Kostenabweichungen, Analyse der 983–998  
Prof. Dr. Dr. h.c. mult. ERICH KOSIOL

Kostenarten und Leistungsarten 998–1005  
Prof. Dr. WERNER SCHUBERT

Kostenauflösung 1005–1012  
Prof. Dr. WERNER SCHUBERT

Kostenbewertung 1012–1020  
Prof. Dr. HANS-ULRICH KÜPPER

Kostenerfassung, Prinzipien und Technik  
1020–1027  
Prof. Dr. GERT LASSMANN

Kostenfunktionen 1027–1044  
Prof. Dr. MARCELL SCHWEITZER

Kostenkategorien 1044–1051  
Prof. Dr. MARCELL SCHWEITZER

Kosten/Nutzen-Analyse 1051–1061  
Prof. Dr. HEINRICH REINERMANN

Kostenplatzrechnung 1061–1067  
Prof. Dr. KARL-HEINZ BERGER

Kostenrechnung, Systematik der 1067–1073  
Prof. Dr. PETER SWOBODA

Kostenrechnung, Theorie der 1073–1078  
Prof. Dr. Dr. h. c. mult. ERICH KOSIOL

Kostensenkung 1078–1090  
Prof. Dr. LOTHAR HABERSTOCK

Kostenstellen und Leistungsstellen 1090–1097  
Prof. Dr. JÖRG BIETHAHN

Kostenträger und Leistungsträger 1097–1105  
Prof. Dr. HANS-JOSEF BRINK

Kostenverteilung, Prinzipien und Technik  
1105–1114  
Prof. Dr. DIETRICH BÖRNER

Kosten und Leistung 1114–1125  
Prof. Dr. DIETER MOEWS

Krankenhäuser, Rechnungswesen der  
1126–1134  
Prof. Dr. DIETRICH ADAM

Landwirtschaftsbetriebe, Rechnungswesen der  
1133–1141  
Prof. Dr. Dr. h.c. ERWIN REISCH

Latente Steuern 1141–1146  
Prof. Dr. ADOLF GERHARD COENENBERG mit  
Dr. KLAUS HILLE

Leistungsverrechnung, innerbetriebliche  
1147–1156  
Prof. Dr. HENNER SCHIERENBECK

Liquiditätsträgerrechnung 1157–1162  
Prof. Dr. EBERHARD WITTE

Maßgeblichkeitsprinzip 1161–1169  
Prof. Dr. MICHAEL WOHLGEMUTH

Materialkosten, Abrechnung der 1169–1181  
Prof. Dr. KARL VODRAZKA

Matrizen, Anwendung im Rechnungswesen  
1181–1192

Prof. Dr. JOSEF KLOOCK mit  
Dr. KARL HEINZ LIMMER

Mechanisierung und Automatisierung des Rechnungswesens 1192–1206

Prof. Dr. Dr. h.c. mult. ERWIN GROCHLA

Messung und Bewertung 1206–1214

Prof. Dr. NORBERT SZYPERSKI mit  
Dr. URSULA RICHTER

Nutzungsdauer von Anlagen 1215–1224

Prof. Dr. HELMUT LAUX mit  
Dipl.-Math. Dipl.-Kfm. FELIX LIERMANN

Öffentliche Verwaltung, Rechnungswesen der  
1223–1236

Prof. Dr. PETER EICHHORN

Österreich, Besonderheiten des Rechnungswesens  
1236–1243

Prof. Dr. KARL LECHNER

Organisation des Rechnungswesens 1243–1255

Prof. Dr. KNUT BLEICHER

Osteuropa, Besonderheiten des Rechnungswesens  
1255–1266

Dr. MICHAEL-BURKHARD PIORKOWSKY

Personalkosten, Abrechnung der 1267–1279

Prof. Dr. EDUARD GAUGLER

Planbilanz 1279–1290

Prof. Dr. WOLFGANG LÜCKE

Plankosten- und Planleistungsrechnung  
1290–1309

Prof. Dr. JOSEF KLOOCK

Planungsrechnung, allgemein 1309–1331

Prof. Dr. KLAUS BROCKHOFF

Planungsrechnung, lineare und nichtlineare  
1331–1348

Prof. Dr. WERNER KERN

Planung und Rechnungswesen 1348–1368

Prof. Dr. NORBERT SZYPERSKI mit  
Dr. UDO WINAND

Preisgrenzen in Beschaffung und Absatz  
1368–1374

Prof. Dr. HANS-JOACHIM ENGELEITER

Privathaushalte, Rechnungswesen der  
1374–1378

Prof. Dr. BERNDT TSCHAMMER-OSTEN

Profit Center 1378–1388

Prof. Dr. OTTO H. POENSGEN

Prüfung des Rechnungswesens 1388–1399

Prof. Dr. ULRICH LEFFSON mit  
Dr. ANDREAS SPERL

Publizität 1400–1408

Prof. Dr. EDGAR CASTAN

Rechnungstheorie der Unternehmung  
1407–1415

Prof. Dr. KARL LECHNER

Rechnungswesen, Systematik des 1415–1425

Prof. Dr. KLAUS DELLMANN

Rechnungswesen als Informationssystem  
1425–1439

Prof. Dr. NORBERT SZYPERSKI

Rechtsformen und Rechnungswesen 1439–1455

Prof. Dr. MANFRED JÜRGEN MATSCHKE

Rentabilität 1455–1464

Prof. Dr. FRANZ XAVER BEA

Rücklagen 1464–1473

Prof. Dr. JOCHEN DRUKARCZYK

Rückstellungen 1473–1482

Prof. Dr. LOTHAR STREITFERDT

Schweiz, Besonderheiten des Rechnungswesens  
1481–1488

Prof. Dr. KARL WEBER

Segmentbilanz 1488–1497

Prof. Dr. KLAUS DITTMAR HAASE

Sozialbilanz 1498–1511

Prof. Dr. ADOLF GERHARD COENENBERG mit  
Dr. RAINER KLEINE-DOEPKE

Substanz- und Kapitalerhaltung 1511–1528

Prof. Dr. GÜNTER SIEBEN mit  
Prof. Dr. THOMAS SCHILDBACH

Subventionen 1528–1540

Prof. Dr. KLAUS CHMIELEWICZ

Tageswerte 1539–1547

Prof. Dr. HERBERT VORMBAUM

Teilkostenrechnung (insbesondere Deckungsbeitragsrechnung) 1547–1570

Prof. Dr. PAUL RIEBEL

Umlaufvermögen, Bewertung des 1569–1584

Prof. Dr. Dr. h.c. mult. EDMUND HEINEN

Umsatzsteuer und Rechnungswesen 1584–1591

Prof. Dr. WALTER ENDRES

Umweltschutzkosten, Abrechnung der  
1591–1598

Prof. Dr. ANTON HEIGL

Universitäten, Rechnungswesen der 1598–1605 Prof. Dr. KARL OETTL	Volkswirtschaftliches Rechnungswesen 1721–1736 Prof. Dr. ALFRED STOBBE
Unternehmungsziele und Rechnungswesen 1606–1616 Prof. Dr. KLAUS CHMIELEWICZ	Vollkostenrechnung 1736–1748 Prof. Dr. SIEGFRIED MENRAD
Verbindlichkeiten, Bewertung der 1615–1625 Prof. Dr. Dr. h.c. GÜNTER WÖHE	Wagniskosten 1749–1753 Prof. Dr. DIRK STANDOP
Vergleichsrechnungen 1626–1635 Prof. Dr. KARL VODRAZKA	Weltbilanz 1753–1771 Prof. Dr. WALTHER BUSSE VON COLBE
Verhaltenswissenschaft und Rechnungswesen 1635–1642 Prof. Dr. KLAUS MACHARZINA	Wertkategorien in Handels- und Steuerrecht 1771–1779 Prof. Dr. ERICH LOITLSBERGER
Verkehrsbetriebe, Rechnungswesen der 1642–1658 Prof. Dr. BERNHARD BELLINGER	Wertpapieranalyse 1779–1787 Prof. Dr. HANS E. BÜSCHGEN
Vermietung 1658–1668 Prof. Dr. HANS E. BÜSCHGEN	Wertschöpfung, betriebliche 1787–1795 Prof. Dr. HELMUT KURT WEBER
Vermögen, Schulden und Kapital 1668–1678 Prof. Dr. PETER RÜTGER WOSSIDLO	Wirtschaftlichkeit 1795–1805 Prof. Dr. KURT BOHR
Vermögensermittlung, steuerrechtliche 1678–1688 Prof. Dr. Dr. h.c. GÜNTER WÖHE	Wirtschaftsgut 1805–1814 Prof. Dr. WINFRIED MATTHES
Verrechnungspreise 1688–1699 Prof. Dr. HERBERT HAX	Wirtschaftskriminalität 1814–1822 Dr. CARL ZIMMERER
Versicherungsunternehmungen, Rechnungswesen der 1699–1713 Prof. Dr. DIETER FARNY	Wirtschaftsrechnen 1822–1838 Prof. Dr. WILFRIED KRÜGER
Verwaltungskosten, Abrechnung der 1713–1721 Prof. Dr. GERHARD SEICHT	Zeitschriften über Rechnungswesen 1837–1844 Univ.-Dir. Dr. REIMAR BEENSEN
	Zinsen 1844–1854 Prof. Dr. SIEGFRIED MENRAD
	Zuschlagskalkulation 1854–1870 Prof. Dr. THOMAS REICHMANN

**Kosten, fixe und variable**

[s. a.: Kosten, relevante; Kosten, Voll- und Teil-; Kostenauflösung; Kostenfunktionen; Kostenkategorien; Plankosten- und Planleistungsrechnung; Teilkostenrechnung; Vollkostenrechnung.]

*I. Begriff der fixen und der variablen Kosten; II. Fixe und variable Kosten bei unterschiedlichen Kostenfunktionen; III. Erklärungsmöglichkeiten der Kostenremanenz; IV. Bedeutung der Unterscheidung von fixen und variablen Ko-*

sten für die betriebliche Kosten- und Leistungsrechnung; V. Ansatzpunkte für die Weiterentwicklung von Kostentheorie sowie Kosten- und Leistungsrechnung.

## I. Begriff der fixen und der variablen Kosten

### 1. Definition von fixen bzw. variablen Kosten

Die Begriffe *Fixkosten* bzw. fixe Kosten und variable Kosten sind in der Betriebswirtschaftslehre und Wirtschaftspraxis schon lange gebräuchlich. Ursprünglich bezeichnete man mit ihnen den Tatbestand, ob sich Kosten in ihrer Höhe verändern (= variable Kosten) oder nicht (= fixe Kosten), wenn sich die *Beschäftigung* einer Unternehmung oder eines Teilbereiches der Unternehmung ändert. Da die Kosten einer Unternehmung in Wirklichkeit von verschiedenen Einflußgrößen abhängig sind, wird es heute als zweckmäßig angesehen, die Begriffe fix und variabel auf Änderungen jeder möglichen *Kosteneinflußgröße* ( $\rightarrow$  *Einflußgrößenrechnung*;  $\rightarrow$  *Kostenfunktionen*) zu beziehen. Charakteristisch für das Begriffspaar fixe/variable Kosten ist demnach seine Abhängigkeit von der jeweils betrachteten und variierten *Einflußgröße*. Für eine einfache und exakte Abgrenzung muß man dabei voraussetzen, daß zur Kennzeichnung fixer und variabler Kostenbestandteile jeweils lediglich die Variation einer Kosteneinflußgröße betrachtet wird.

Eine genaue Kennzeichnung fixer und variabler Kosten erfordert die Angabe des *Intervalls*, in dem die Ausprägung der betrachteten Einflußgröße schwankt. Die Bezeichnung bestimmter Kosten als fix bzw. variabel gilt nur für Schwankungen innerhalb dieses Intervalls. Sie kann ferner nur aussagefähig sein, wenn die als fix bzw. variabel bezeichneten Kosten *sachlich* und *zeitlich* genau abgegrenzt sind. Zusammenfassend ist also von folgender Definition auszugehen: Sachlich und zeitlich genau abgegrenzte Kosten nennt man variabel (fix) hinsichtlich einer bestimmten Einflußgröße, wenn sich die Kostenhöhe bei Variation dieser Größe innerhalb eines angegebenen Intervalls ändert (nicht ändert).

### 2. Kennzeichnung spezieller Kostenverläufe

Die Unterscheidung fixer und variabler Kosten gibt ein klassifikatorisches Merkmal wieder, da entsprechend obiger Definition bestimmte Kosten entweder fix oder variabel sein können. Eine genauere Kennzeichnung der Kosten läßt sich durch eine Beschreibung des Kostenverlaufes erreichen ( $\rightarrow$  *Kostenfunktionen*). Nach der *Stetigkeit* kann man stetige und unstetige Kostenkurven unterscheiden. Zu den stetig verlaufenden Kosten gehören entsprechend Abb. 1 auch die fixen Kosten (Fall a), deren Kostenänderung im gesamten Schwan-

kungsintervall  $0 \leq x \leq x_{\max}$  der betrachteten Kosteneinflußgröße gleich Null ist. Bei unstetig verlaufenden Kosten weist die Kostenfunktion im Schwankungsintervall eine bzw. mehrere Knick- (Fall c) oder Sprungstellen (Fälle d und e) auf. Diese Kosten können nach dem Verlauf zwischen den Unstetigkeitsstellen näher beschrieben werden. Eine spezielle Klasse der unstetig verlaufenden Kosten bilden die sogenannten *sprungfixen Kosten* oder *Sprungkosten* (Fall d), deren Höhe zwischen den Unstetigkeitsstellen innerhalb des Schwankungsintervalls konstant ist.

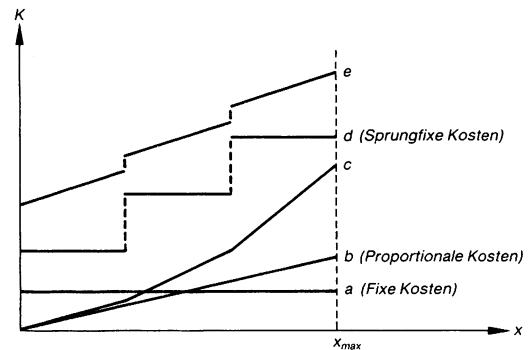


Abb. 1: Spezielle Kostenverläufe bei Variation einer Einflußgröße

Stetig verlaufende Kostenkurven(abschnitte) kann man nach dem Verhältnis zwischen den Durchschnittskosten  $K/x$  und den Grenzkosten  $K'$  als *überproportional* ( $K' > K/x$ ), *proportional* ( $K' = K/x$ ) oder *unterproportional* ( $K' < K/x$ ) bezeichnen. Besondere Bedeutung haben in der Kostenrechnung die *Proportionalkosten* erlangt. Sie stellen Kosten dar, deren Höhe in Abhängigkeit von der Kosteneinflußgröße  $x$  mit der gleichbleibenden Steigung  $K' = K/x$  zunimmt.

## II. Fixe und variable Kosten bei unterschiedlichen Kostenfunktionen

### 1. Fixe und variable Kosten bei einvariablen Kostenfunktionen

Die Trennung zwischen fixen und variablen Kosten hat vor allem in der Kosten- und Leistungsrechnung eine große Bedeutung erlangt. Um sie beurteilen zu können, erscheint es notwendig, die Möglichkeiten des Entstehens fixer Kosten aus kostentheoretischer Sicht zu untersuchen. Dabei ist zu fragen, in welcher Weise fixe Kosten bei verschiedenartigen Kostenfunktionen auftreten können. Hieraus lassen sich dann Erkenntnisse für die Behandlung von Fixkosten in der Kosten- und Leistungsrechnung gewinnen.



### In einvariablen $\rightarrow$ Kostenfunktionen

$$(1) \quad K = f(x)$$

ist die Höhe der Kosten  $K$  nur von einer Einflußgröße  $x$  (z. B. der Beschäftigung, der Fertigungszeit oder der Intensität) abhängig. Fixkosten treten bei derartigen Kostenfunktionen auf, wenn die Funktion  $f$  ein Absolutglied  $F$  umfaßt und die Beziehung (1) wie folgt geschrieben werden kann:

$$(2) \quad K = F + g(x)$$

Dann geben  $F$  die fixen und  $g(x)$  die variablen Kosten wieder.

### 2. Fixe und variable Kosten bei mehrvariablen Kostenfunktionen

Enthält die Kostenfunktion mehrere unabhängige Variablen  $x_1, \dots, x_z$ , so sind die Einflüsse verschiedener Größen auf die Kostenhöhe  $K$  explizit berücksichtigt. Dabei kann der Einfluß einer jeden Variablen ( $x_i$ ) auf die Kostenhöhe *unabhängig* von den Ausprägungen der anderen Variablen ( $x_j$  für  $j = 1, \dots, z; j \neq i$ ) sein. In diesem Fall besteht die Kostenfunktion aus additiv miteinander verknüpften Gliedern  $g_i(x_i)$ , von denen sich jedes auf eine andere Variable bezieht ( $\rightarrow$  *Einflußgrößenrechnung*). Sofern eines der Glieder ein *Absolutglied*  $g_k(x_k) = F$  darstellt, besitzt eine solche Kostenfunktion die allgemeine Struktur (3):

$$(3) \quad K = F + \sum_{i \neq k} g_i(x_i)$$

Derartige Kostenfunktionen bilden Fixkosten durch das *Absolutglied*  $F$  ab. Darüber hinaus können aber auch die *einzelnen Glieder*  $g_i(x_i)$  fixe Kosten enthalten. Dann muß die Funktion  $g_i$  des  $i$ -ten Gliedes wie folgt gestaltet sein:

$$(4) \quad g_i(x_i) = \begin{cases} \sum_{k=1}^l F_{ik} + h_i(x_i), & \text{falls } a_{il} < x_i \leq a_{il+1} \\ 0, & \text{sonst} \end{cases}$$

Eine derartige Funktion  $g_i$  besagt, daß die Fixkosten  $F_{il}$  nur dann zusätzlich entstehen, wenn die Ausprägung der Einflußgröße  $x_i$  den Intervallanfang  $a_{il}$  überschreitet. Die Funktion  $g_i$  besitzt somit Kostensprünge an den Stellen  $a_{il}$ . Für die stetige Funktion  $h_i$  ist auch  $h_i(x_i) = 0$  möglich.

Des weiteren können bei Kostenfunktionen mit gegenseitig unabhängigen Einflußgrößen Fixkosten auf die *isolierte Variation* einer einzigen Einflußgröße zurückzuführen sein. Dies setzt die Möglichkeit voraus, die Ausprägungen aller Einflußgrößen bis auf eine konstant zu halten. Variiert man lediglich die Ausprägung der  $j$ -ten Kosteneinflußgröße und hält die Ausprägungen  $x_i$  der anderen Einflußgrößen ( $i = 1, \dots, z; i \neq j$ )

konstant ( $x_i = \bar{x}_i$ ), so setzen sich die Fixkosten  $F_i^*$  der Kostenfunktion (3) wie folgt zusammen:

$$(5) \quad F_i^* = F + \sum_{\substack{i \neq k \\ i \neq j}} g_i(\bar{x}_i)$$

Vielfach läßt sich der Einfluß verschiedener Größen auf die Kosten nicht in voneinander unabhängige Glieder aufspalten. Dann enthält die Kostenfunktion Glieder, in denen mehrere Einflußgrößen nichtadditiv verknüpft sind:

$$(6) \quad K = f(x_1, \dots, x_z)$$

Beispielsweise kann eine derartige Kostenfunktion wie folgt lauten:

$$(7) \quad K = 100x_2 - 0,5x_1 \cdot x_2 + 0,3x_1^2 \cdot x_2 + 1000$$

und die in Abb. 2 wiedergegebene Gestalt aufweisen.

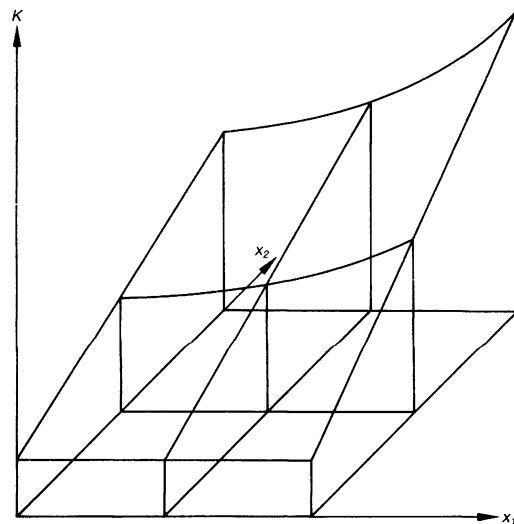


Abb. 2: Beispiel einer mehrvariablen Kostenfunktion mit gegenseitig abhängigen Einflußgrößen

Solche Kostenfunktionen mit *gegenseitig abhängigen Einflußgrößen* können ebenfalls ein Absolutglied sowie Glieder entsprechend (4) enthalten. Dann geben diese Glieder fixe Kosten wieder. Daneben läßt sich eine Trennung in fixe und variable Kosten vornehmen, indem man eine Einflußgröße variiert und die Ausprägungen aller anderen Kosteneinflußgrößen konstant hält. Beispielsweise ergeben sich die Fixkosten  $F_1^{**}$  bei isolierter Variation der Einflußgröße  $x_1$ , indem man  $x_1 = 0$  sowie die konstanten Werte  $\bar{x}_2, \dots, \bar{x}_z$  der anderen Einflußgrößen in die Kostenfunktion (6) einsetzt:

$$(8) \quad F_1^* = f(0, \bar{x}_2, \dots, \bar{x}_z).$$

### 3. Zusammenfassende Kennzeichnung der Entstehungsgründe fixer Kosten aus kostentheoretischer Sicht

Die Kennzeichnung fixer und variabler Kosten bei unterschiedlichen Kostenfunktionen läßt drei mögliche Entstehungsgründe fixer Kosten deutlich werden. Sie können *erstens* auftreten, weil die Kostenfunktion ein Absolutglied  $F$  enthält. Dies bedeutet, daß in der betrachteten Einheit (Kostenstelle, Bereich, Unternehmung) stets Kosten in Höhe von  $F$  anfallen. Derartige Fixkosten sind für die betrachtete Einheit unvermeidlich. *Zweitens* kann es Fixkosten geben, die nur dann anfallen, wenn bestimmte Einflußgrößen mit einem Wert größer als Null gewählt werden. Diese Fixkosten sind grundsätzlich vermeidbar. Die Unternehmung kann darüber entscheiden, ob sie die verursachende Einflußgröße (z. B. durch Kauf einer Maschine) wirksam werden läßt oder nicht. *Drittens* können Fixkosten darauf zurückzuführen sein, daß die Ausprägungen bestimmter Einflußgrößen konstant sind. Dabei kann eine Unternehmung diese Einflußgrößen entweder bewußt nicht variieren oder im Betrachtungszeitraum nicht in der Lage sein, deren Ausprägungen zu verändern.

## III. Erklärungsmöglichkeiten der Kostenremanenz

### 1. Kennzeichnung der Kostenremanenz

Schon sehr früh hat man in empirischen Untersuchungen zur Kostentheorie das Phänomen der *Kostenremanenz* beobachtet. Darunter versteht man im allgemeinen den Tatbestand, daß „kurzfristig bewegliche Kosten sich in ihrer Höhe an Änderungen des Beschäftigungsgrades des Betriebes nicht sofort, sondern erst mit einer zeitlichen Verzögerung anpassen“ (Busse von Colbe 1958, Sp. 3460). Insbesondere hat man festgestellt, daß sich die Kosten bei einem Rückgang der Beschäftigung nicht im erwarteten Umfang vermindern.

### 2. Mögliche Entstehungsgründe von Kostenremanenzen

In der betriebswirtschaftlichen Kostentheorie ist eine Reihe von Gründen herausgearbeitet worden, auf welche die Erscheinung der Kostenremanenz zurückgeführt werden könnte. Sie werden häufig in unternehmungspolitische, personalpolitische und rechtliche Gründe eingeteilt (Schweitzer 1970). Zu den *unternehmungspolitischen* Gründen gehören insbesondere (1) das Beibehalten einer höheren Betriebsbereitschaft in Erwartung eines Wiederanstiegs der Beschäftigung, (2) eine antizyklische Politik und (3) Prestige Gesichtspunkte. *Personalpolitische* Gründe bestehen vor allem (1) in der Vermeidung von Personaländerungen aus sozialen Erwägungen, (2) im Verzicht auf Entlassungen wegen der Schwierigkeit, entsprechende Fachkräfte zu beschaffen oder auszubilden sowie (3) in der begrenzten Anpassungsfähigkeit der Organisation. Wichtige *rechtliche* Gründe sind (1) Kündigungsschutzbestimmungen und Kündigungsfristen, (2) betriebsverfassungsrechtliche Vorschriften sowie (3) langfristige Kaufverträge.

Diese Entstehungsgründe stellen aus kostentheoretischer Sicht Ursachen für die Konstanzhaltung bestimmter Kosteneinflußgrößen dar. Man verzichtet z. B. aus unternehmungs- oder personalpolitischen Gründen auf einen Abbau von Personal oder Materiallagern. Die rechtlichen Entstehungsgründe deuten darauf hin, daß die Unternehmung nicht aus eigener Entscheidung, sondern aufgrund externer Bedingungen zur Konstanzhaltung von Kosteneinflußgrößen gezwungen sein kann.

### 3. Erklärung der Kostenremanenz durch mehrvariablen Kostenfunktionen

Die angestellten Überlegungen lassen erkennen, daß sich die Kostenremanenz durch das Vorliegen *mehrvariablen Kostenfunktionen* erklären läßt (Schweitzer 1970). Die Erscheinung, daß sich Kosten nur mit einer zeitlichen Verzögerung an einen Beschäftigungsrückgang anpassen, ist dann auf die Nichtberücksichtigung von Kosteneinflußgrößen zurückzuführen. Einvariablen Kostenfunktionen entsprechend  $K(x_1)$  in Abb. 3a vernachlässigen wichtige andere Variablen wie z. B. die Intensitäten der eingesetzten Maschinen und Arbeitskräfte. Sie geben die empirischen Gegebenheiten äußerst unvollkommen wieder. Der in Abb. 3a dargestellte Verlauf der Kosten von  $K_1$  bis  $K_{12}$  (vgl. Gleichung (7)), läßt sich entsprechend Abb. 3b erklären, indem neben der Einflußgröße Beschäftigung ( $x_1$ ) zum Beispiel die Einflußgröße Intensität ( $x_2$ ) berücksichtigt wird. Die „Remanenz“ der Kostenpunkte  $K_8$  bis  $K_{12}$  hat dann ihren Grund in der über das jeweilige Optimum hinaus verminderten Intensität.

Eine *Reduktion* mehrvariablen auf einvariablen Kostenfunktionen erscheint nur gerechtfertigt, wenn zwischen mehreren Kosteneinflußgrößen *eindeutige* Beziehungen bestehen. Sofern jedem Beschäftigungsgrad genau eine Ausprägung der anderen Kosteneinflußgrößen (z. B. Zahl und Einsatzzeiten von Menschen und Maschinen usw.) zugeordnet ist, können einvariablen Kostenfunktionen die Realität isomorph abbilden. Die beobachtete Erscheinung der Kostenremanenz spricht gegen diese Hypothese und für das Vorliegen mehrvariablen Kostenfunktionen.

Jedoch ist nicht auszuschließen, daß zwischen einzelnen Kosteneinflußgrößen oder deren Änderungen *mehrdeutige* Beziehungen bestehen. Dann sind die Ausprägungen der verschiedenen Kosten-

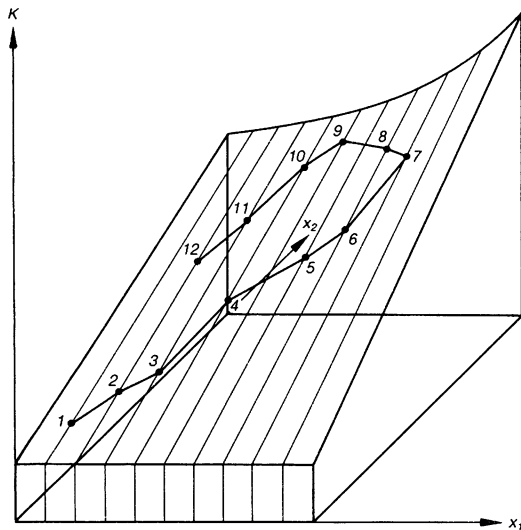


Abb. 3a: Erklärung der Kostenremanenz durch mehrvariablen Kostenfunktionen

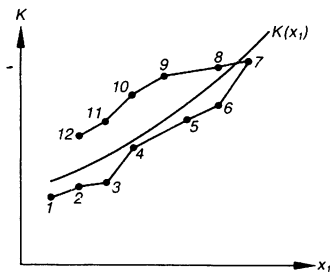


Abb. 3b: Phänomen der Kostenremanenz bei Vernachlässigung einer Kosteneinflußgröße

einflußgrößen nicht unabhängig voneinander beliebig wählbar. Beispielsweise kann eine bestimmte Beschäftigung nicht mit jeder beliebigen Kombination von Zahl, Einsatzzeit sowie Intensität der Maschinen und Arbeitskräfte erreichbar sein. Ferner ist es möglich, daß die Art der Beziehungen zwischen den Kosteneinflußgrößen von der jeweiligen Richtung ihrer Änderung abhängig ist. So kann eine Erhöhung der Beschäftigung durch eine Steigerung der Zahl eingesetzter Arbeitskräfte erreichbar sein, während sich eine Zurücknahme der Beschäftigung (auf kurze Sicht) lediglich über eine Veränderung der Einsatzzeiten und/oder Intensitäten durchführen läßt. Schließlich ist zu untersuchen, in welchem Umfang die Beziehungen zwischen Kosteneinflußgrößen *dynamischen* Charakter haben. Diese bewirken, daß die Änderung einer Kosteneinflußgröße erst nach einer gewissen Zeitdauer zur Änderung der Ausprägung einer anderen Kosteneinflußgröße führt.

Damit wird erkennbar, daß Kostenremanenzen

nicht nur auf eine Vernachlässigung von Einflußgrößen, sondern auch auf sachliche und dynamische Beziehungen zwischen verschiedenen Kosteneinflußgrößen bei Vorliegen mehrvariablen Kostenfunktionen zurückgeführt werden können. Erst in diesem Fall tritt ein theoretisch begründetes Remanenzphänomen auf. Die Analyse und empirische Überprüfung mehrvariablen Kostenfunktionen ist bisher noch nicht soweit vorangeschritten, daß sich bestätigte Aussagen über derartige Beziehungen wiedergeben lassen.

#### IV. Bedeutung der Unterscheidung von fixen und variablen Kosten für die betriebliche Kosten- und Leistungsrechnung

##### 1. Kostenzerlegung in Systemen der Kosten- und Leistungsrechnung

Die strikte Trennung zwischen fixen und variablen Kosten bildet die Grundlage für die meisten Systeme der  $\rightarrow$  *Teilkostenrechnung* ( $\rightarrow$  *Kosten, Voll- und Teil-*). Auch in modernen Systemen der  $\rightarrow$  *Vollkostenrechnung* wird eine Zerlegung in fixe und variable Kosten vorgenommen.

Durch die Zerlegung der Kosten ( $\rightarrow$  *Kostenauflösung*) sollen Kosteninformationen für die Planung, Steuerung und Kontrolle unterschiedlicher Tatbestände ( $\rightarrow$  *Kosten, relevante*) ermittelt werden ( $\rightarrow$  *Kontrolle und Rechnungswesen*;  $\rightarrow$  *Planung und Rechnungswesen*). Die begriffliche und kostentheoretische Analyse der Unterscheidung von fixen und variablen Kosten läßt sichtbar werden, daß die *Kostenzerlegung* von der jeweiligen Betrachtungseinheit, von den berücksichtigten Kosteneinflußgrößen sowie den als konstant angesehenen Einflußgrößen abhängt. Dabei erscheint eine Ausrichtung der Kostenrechnung auf die Beschäftigung als einziger Kosteneinflußgröße zur Unterscheidung von fixen und variablen Kosten als zu eng. Deshalb wird die Abhängigkeit der Kosten von verschiedenen Einflußgrößen in modernen Systemen der  $\rightarrow$  *Plankosten- und Planleistungsrechnung* durch ein differenziertes Bezugsgrößensystem der Kostenplanung erfaßt. Sie wird jedoch im Ausweis der variablen Kosten nicht unmittelbar ersichtlich.

##### 2. Fixkostenanalyse und Fixkostengliederung in der Kosten- und Leistungsrechnung

###### a) Ansätze einer Fixkostenanalyse

Ein grundlegendes Problem der Kosten- und Leistungsrechnung besteht in der Behandlung der Fixkosten. In kostentheoretischen Untersuchungen wird vorgeschlagen (Gutenberg 1975), die Fixkosten entsprechend dem jeweiligen Beschäftigungsgrad in Nutz- und Leerkosten aufzuteilen. Dabei versteht man unter *Nutzkosten* den Anteil

der Fixkosten, den man durch Multiplikation der Fixkosten mit dem proportionalen Verhältnis zwischen Ist- und Plan- bzw. Vollbeschäftigung erhält. *Leerkosten* entsprechen der Differenz zwischen Fix- und Nutzkosten. Es wird also eine verrechnungsmäßige Proportionalisierung der Fixkosten durchgeführt.

In den Systemen der flexiblen Plankosten- und Planleistungsrechnung auf Vollkostenbasis wird diese Aufteilung der Fixkosten in die Analyse der Kostenabweichungen ( $\rightarrow$  *Kostenabweichungen, Analyse der*) übernommen. Man ermittelt für die Kostenstellen *Beschäftigungsabweichungen*, deren Höhen mit den jeweiligen Leerkosten genau übereinstimmen. Die Fixkosten geben die Kosten der bereitgestellten und als konstant angenommenen *Kapazität* (z. B. Maschinen und Arbeitskräfte) an. Deshalb sind Leerkosten und Beschäftigungsabweichungen als Maß für die Nichtauslastung der Kapazität zu interpretieren. Ihre Aussagekraft ist nicht höher als die eines Maßausdruckes der Kapazitätsauslastung in Mengengrößen wie z. B. der Fertigungsstunden, da lediglich die Höhe der verrechnungsmäßig ermittelten Leerkosten schwankt, während die tatsächlich anfallenden Fixkosten (= Leerkosten + Nutzkosten) konstant bleiben.

#### b) Problematik der Fixkostenschlüsselung

Ein zentraler Punkt in der Auseinandersetzung um die Aussagefähigkeit von Voll- und Teilkostenrechnungen liegt in der Problematik der Schlüsselung von Fixkosten. *Schlüsselung* nennt man die Verteilung von Gemeinkosten ( $\rightarrow$  *Kosten, Einzel- und Gemein-*;  $\rightarrow$  *Kostenverteilung, Prinzipien und Technik*) proportional zur Ausprägung einer Mengen- oder Wertgröße. Während in Systemen der  $\rightarrow$  *Vollkostenrechnung* die nicht direkt zurechenbaren Fixkosten auf Kostenstellen ( $\rightarrow$  *Kostenstellen und Leistungstellen*) und Kostenträger ( $\rightarrow$  *Kostenträger und Leistungsträger*) geschlüsselt werden, lehnt man dies in den Systemen der  $\rightarrow$  *Teilkostenrechnung* ab.

Gegen eine Schlüsselung von Fixkosten werden vor allem folgende Argumente vorgebracht: 1. Fixkosten können auf Kostenstellen nur in begrenztem Umfang und auf Produkteinheiten überhaupt nicht verursachungsgemäß verteilt werden; 2. durch die Fixkostenschlüsselung werden der Umfang des Einflusses von Kostenstellen und Kostenträger auf die Kostenhöhe und die Abhängigkeit der Fixkosten von den für sie bestimmenden Größen verschleiert; 3. eine Fixkostenschlüsselung kann bei kurzfristigen Entscheidungen (insbesondere Programm- und Produktentscheidungen) zu Fehlentscheidungen führen. Demgegenüber werden für eine Schlüsselung von Fixkosten insbesondere die folgenden Argumente genannt: 1. Um die einzelnen Produkte herstellen zu können, müssen Kapazitäten bereitgestellt werden, die hierdurch entstehenden Fixkosten sind also von den Produktentscheidungen nicht (völlig) unabhän-

gig; 2. für bestimmte Rechnungsziele kann eine Fixkostenschlüsselung notwendig sein; 3. gesetzliche Vorschriften ( $\rightarrow$  *Bilanz, steuerrechtliche*) oder öffentliche Ausschreibungen ( $\rightarrow$  *Kalkulation öffentlicher Aufträge*) können eine Fixkostenschlüsselung verlangen; 4. bei einer Vielzahl mittel- und langfristiger Entscheidungen sind die Fixkosten zu berücksichtigen, weil ihre Höhe von diesen Entscheidungen beeinflusst wird (*Chmielewicz* 1973; *Weber* 1978; *Schweitzer/Hettich/Küpper* 1979.)

Die Argumente für und gegen eine Fixkostenschlüsselung bestätigen den in der Analyse verschiedener Kostenfunktionen herausgearbeiteten Tatbestand, daß eine Ausrichtung der Trennung von fixen und variablen Kosten auf eine einzige Einflußgröße, die Beschäftigung, zu eng ist. In der Realität ist eine größere Zahl von Kosteneinflußgrößen wie z. B. die Zahl sowie Fertigungszeiten der Maschinen und Arbeitskräfte, deren Intensitäten, die Losgrößen, die Arbeitsverteilung und die Auftragsfolgen wirksam.

#### c) Ansätze einer Gliederung der Fixkosten

In mehreren Systemen der  $\rightarrow$  *Teilkostenrechnung* versucht man, den Block der Fixkosten aufzugliedern und seine Teile verschiedenen Größen zuzuordnen. Dabei stehen zwei Gliederungsmerkmale im Vordergrund, die Zurechenbarkeit auf Bezugsgrößen und die Abbaufähigkeit. Als wichtigste *Bezugsgrößen*, denen Fixkosten *zugerechnet* werden können, betrachtet man Produktarten, Produktgruppen, Kostenstellen, Kostenbereiche sowie die gesamte Unternehmung (vgl. *Agthe* 1959; *Mellerowicz* 1970). Bei diesen Bezugsgrößen handelt es sich einmal um Kosteneinflußgrößen, die in Kostenfunktionen unmittelbar als unabhängige Variablen auftreten (Produktarten, Produktgruppen). Zum anderen stellen sie räumlich abgegrenzte Bezirke dar (Kostenstellen, Kostenbereiche, Unternehmung), in denen über bestimmte Kosteneinflußgrößen entschieden wird, die zu Fixkosten führen.

Dagegen werden die Fixkosten bei Verwendung des Merkmals *Abbaufähigkeit* entsprechend der zeitlichen Dauer untergliedert, nach der die ihnen zugrunde liegenden Einflußgrößen verändert werden können (*Seicht* 1963). Man untersucht, wie lange eine Unternehmung aus unternehmungs- oder personalpolitischen sowie rechtlichen Gründen an bestimmte Ausprägungen einmal festgelegter Kosteneinflußgrößen gebunden ist. Nach der Abbaufähigkeit oder (Mindest-) *Bindungsdauer* lassen sich beispielsweise monats-, quartals- und jahresdisponible Kosten unterscheiden (vgl. *Riebel* 1974). Durch eine Untergliederung der Fixkosten nach ihrer Abbaufähigkeit wird berücksichtigt, daß eine Unternehmung auf lange Sicht alle Kosteneinflußgrößen variieren kann und damit über einen langen Zeitraum hinweg alle Kosten variabel sind (vgl. auch *Kilger* 1976).

# *V. Ansatzpunkte für die Weiterentwicklung von Kostentheorie sowie Kosten- und Leistungsrechnung*

Die begriffliche, kosten-theoretische und kosten-rechnerische Untersuchung fixer und variabler Kosten zeigt, daß diese Unterscheidung vom jeweiligen *Betrachtungsumfang* und *Betrachtungszeitraum* abhängig ist. Welche Kosten als variabel bzw. fix zu bezeichnen sind, wird zum einen davon bestimmt, welche betriebliche Einheit man betrachtet und welche ihrer Kosteneinflußgrößen man explizit berücksichtigt. Je umfangreicher die *Entscheidungskompetenz der Betrachtungseinheit* ist und je mehr Handlungsvariablen erfaßt sind, desto größer ist der Anteil von Kosten, die als variabel hinsichtlich bestimmter Einflußgrößen ausgewiesen werden. Aufgrund der zeitlichen Bindung an Entscheidungen über bestimmte Kosteneinflußgrößen hängt zum anderen die Kennzeichnung von fixen bzw. variablen Kosten von der *Dauer des jeweiligen Betrachtungszeitraums* ab. Je länger dieser gewählt wird, desto mehr Kosteneinflußgrößen können variiert werden. Damit erhält man als Ergebnis, daß die Unterscheidung von fixen und variablen Kosten um so mehr an Bedeutung verliert, je mehr man 1. auf eine sachlich-personelle und 2. auf eine zeitliche Unterteilung des Entscheidungsfelds der Unternehmung verzichtet. Also besteht ein enger Zusammenhang zwischen Aufbau sowie Gliederung des Planungs- und Kontrollsystems einer Unternehmung und der Unterscheidung von fixen und variablen Kosten in jedem Planungs- bzw. Kontrollbereich.

Die Kosten- und Leistungsrechnung muß erkennen lassen, welche Auswirkungen betriebliche Entscheidungen und Handlungen auf Kosten und Leistungen haben. Um dieses Rechnungsziel zu erreichen, muß man in ihr die Art der Abhängigkeit der Kosten und Leistungen von den verschiedenen Handlungsvariablen in einer Unternehmung wiedergeben können. Die Gliederung der Kosten nach Bezugsgrößen und Bindungsdauern ist nur ein erster Schritt zu diesem Ziel hin. Da in Unternehmungen eine Vielzahl verschiedenartiger Einflußgrößen von Kosten und Leistungen wirksam ist, zwischen denen Interdependenzen bestehen können, erscheint eine Aufstellung und empirische Überprüfung *mehrvariabli- ger Kostenfunktionen* unumgänglich. Erst hierdurch wird es möglich, in der Kosten- und Leistungsrechnung die Kosten bei den verschiedenartigen Entscheidungstatbeständen auszuweisen, die einzeln oder gemeinsam für ihre Höhe bestimmend sind.

## *Literatur*

a) *Einführende Werke*: Schweitzer, M./Küpper, H.-U.: Produktions- und Kostentheorie der Unternehmung. Reinbek bei Hamburg 1974 – Kilger, W.: Flexible Plankostenrechnung. Theorie und Praxis der Grenzplanko-

stenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung. 7. Aufl., Opladen 1977.

b) *Weitere Spezialschriften*: Brasch, H. D.: Zur Praxis der Unkostenschwankungen und ihrer Erfassung. In: Betriebswirtschaftliche Rundschau, Jg 4, 1927, S. 67–70 – Strube, E.: Kostenremanenz und Beschäftigungsschwankungen. In: ZfhF, Jg 30, 1936, S. 505–541 – Wolter, A. M.: Das Rechnen mit fixen und proportionalen Kosten. Köln, Opladen 1948 – Bouffier, W.: Kostenremanenz und Unternehmungsführung. In: DU, Jg 3, 1951, S. 48–62 – Busse v. Colbe, W.: Kostenremanenz. In: HWB, hrsg. v. H. Seischab und K. Schwantag, 3. Aufl., Bd 2, Stuttgart 1958, Sp. 3460–3465 – Agthe, K.: Stufenweise Fixkostendeckung im System des Direct Costing. In: ZfB, Jg 29, 1959, S. 404–418 – Schmalenbach, E.: Kostenrechnung und Preispolitik. 8. Aufl., Köln, Opladen 1963 – Seicht, G.: Die stufenweise Grenzkostenrechnung. In: ZfB, Jg 33, 1963, S. 693–709 – Heinen, E.: Zum Problem der Kostenremanenz. In: ZfB, Jg 36, 1966, S. 1–18 – Henzel, F.: Kosten und Leistung. 4. Aufl., Essen 1967 – Mellerowicz, K.: Neuzeitliche Kalkulationsverfahren. 3. Aufl., Freiburg im Breisgau 1970 – Schweitzer, M.: Kostenremanenz. In: HWR, hrsg. v. E. Kosiol, 1. Aufl., Stuttgart 1970, Sp. 967–974 – Weber, H. K.: Fixe und variable Kosten. Göttingen 1972 – Chmielewicz, K.: Betriebliches Rechnungswesen. Bd 2: Erfolgsrechnung. Reinbek bei Hamburg 1973 – Riebel, P.: Deckungsbeitrag und Deckungsbeitragsrechnung. In: HWB, hrsg. v. E. Grochla und W. Wittmann, 4. Aufl., Bd 1, Stuttgart 1974, Sp. 1137–1155 – Gutenberg, E.: Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre. Bd 1: Die Produktion. 21. Aufl., Berlin, Heidelberg, New York 1975 – Hummel, S.: Fixe und variable Kosten – Zwei häufig mißverständene Grundbegriffe der Kostenrechnung. In: Kostenrechnungspraxis, 1975, S. 63–74 – Kilger, W.: Die Entstehung und Weiterentwicklung der Grenzplankostenrechnung als entscheidungsorientiertes System der Kostenrechnung. In: Neuere Entwicklungen in der Kostenrechnung (I), hrsg. v. H. Jacob, Wiesbaden 1976, S. 9–39 – Riebel, P.: Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung. 2. Aufl., Opladen 1976 – Weber, H. K.: Betriebswirtschaftliches Rechnungswesen. 2. Aufl., München 1978 – Kosiol, E.: Kosten- und Leistungsrechnung. Berlin 1979 – Kosiol, E.: Kostenrechnung der Unternehmung. 2. Aufl., Wiesbaden 1979 – Schweitzer, M./Hettich, G.O./Küpper, H.-U.: Systeme der Kostenrechnung. 2. Aufl., München 1979.

Hans-Ulrich Küpper